



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

EXPEDIENTE N° : 499-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 20 de febrero de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 025-014-0005690/SUNAT de 29 de noviembre de 2006, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación contra la Orden de Pago N° 021-001-0008424 y la Resolución de Determinación N° 022-003-0000302, giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y la Resolución de Multa N° 022-002-0000372, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que mediante la Orden de Pago N° 021-001-0008424 se ha producido duplicidad de cobro en relación con la Resolución de Determinación N° 022-003-0000302, toda vez que ambas corresponden al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001.

Que indica respecto al reparo por gastos en útiles de oficina que la Administración debió analizar la relación de causalidad entre dichos gastos y la producción de renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente, lo cual está sustentado con el comprobante de pago correspondiente, los documentos que acreditan fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, su beneficiario, habiendo sido utilizados dichos bienes, en sus oficinas de Lima e Ica, donde se presentaron las licitaciones públicas y privadas, siendo que la Administración no debió limitarse a indicar que mantuvo poca rotación de personal, al ser una apreciación subjetiva, sino verificar si el monto del gasto correspondía al volumen de operaciones del negocio, es decir, que se cumple con la proporcionalidad y razonabilidad del gasto, más aun cuando sus trabajadores realizan sus labores en circunstancias y zonas especiales que implican su estadía en zonas rurales de difícil acceso, por lo que dicho servicio debió registrarse documentariamente empleando útiles de oficina, esto es, conforme los términos pactados en sus contratos de prestación de servicios, lo cual ha sido señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 612-4-2000, 2411-4-96, 691-2-99, 577-3-98, 604-5-2001, 733-4-99 y 533-5-99.

Que señala sobre el reparo por gastos de fumigación y reparaciones que los inmuebles han sido utilizados como oficina administrativa principal y para las reuniones, capacitación y entrenamiento del personal, resultando gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta dada la necesidad, razonabilidad de los mismos, invocando la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 668-3-99.

Que en relación con los gastos por alquiler de vehículos, precisa que se ha acreditado el desembolso de dicho concepto y que se realizó el servicio en zonas rurales, siendo que en tanto el servicio se pactaba verbalmente, lo que era el uso y costumbre empleado en las zonas en las que se desarrollaron las actividades de vigilancia y seguridad, y es admitido por la legislación civil, conforme con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 618-2-2000, 533-5-99 y 544-2-01.

Que respecto de los gastos por servicios gráficos y de imprenta, arguye que el servicio de trípticos y afiches publicitarios fue utilizado en propaganda, la que estaba destinada a presentar una imagen empresarial que le permita mantener o mejorar su posición en el mercado, siendo que la información de terceros o reportes del proveedor no es elemento determinante que permita tener certeza del reparo, citando para sustentar su posición las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8475-3-2001 y 31-2-99.



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

Que sobre los gastos de alquiler de video profesional sostiene que se acreditó que cumplen con el principio de causalidad, conforme con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, en función a la naturaleza de las operaciones que realiza, habiéndose precisado que el video fue utilizado en la capacitación de sus trabajadores para mejorar sus servicios de seguridad, adjuntándose el video que acredita la referida capacitación, invocando a tal efecto la Resolución del Tribunal Fiscal N° 603-2-2000.

Que en relación a los gastos por adquisición de artículos de limpieza, señala que han sido utilizados para la limpieza de sus locales administrativos; asimismo, respecto de las inversiones en instalaciones cargadas a resultados, precisa que las mejoras se efectuaron en los inmuebles alquilados a terceros, las que en algunos casos tiene el carácter de fijos y permanentes, y que forman parte del inmueble, siendo que dichos desembolsos se realizaron para mantener en buenas condiciones dichos bienes, por lo que al no aumentar su rendimiento, no pueden ser considerados como mejoras permanentes, sino deducibles en el ejercicio en que se incurren, conforme a lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 313-1-2001 y 147-2-2001.

Que por todo lo expuesto considera que los valores impugnados deben ser declarados nulos, al violar las disposiciones legales y constitucionales, no pudiendo exigirse el pago previo de la deuda impugnada, señalando que el principio de solve et repete, es decir, paga primero y reclama después, ha quedado en desuso, en especial, cuando se trata de valores emitidos prescindiendo de los requisitos legales y del procedimiento establecido, lo cual produce nulidad de pleno derecho, pues su aplicación viola el derecho de defensa consagrado en el numeral 20 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú.

Que indica que las oficinas de trámite documentario de la Administración están obligadas a admitir los escritos presentados por los interesados sin calificar su contenido, pues ello corresponde al superior jerárquico, quien decidirá sobre la admisibilidad y procedencia de lo solicitado, siguiendo el procedimiento administrativo pertinente.

Que anota que si bien la reclamación se presentó luego de un día de vencido el plazo, la apelación se presentó dentro del plazo legal establecido en los artículos 145° y 146° del Código Tributario, corresponde que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento de conformidad con el criterio establecido en la Resolución N° 3047-4-2003, que constituye precedente de observancia obligatoria.

Que solicita la acumulación con el Expediente N° 187-2005, por estar referido a la impugnación de los mismos reparos, al considerar la Administración que no son necesarios para la generación de renta gravada.

Que por su parte, la Administración señala que la Orden de Pago N° 021-001-0008424 se emitió en función al numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario y a la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del periodo 2002, presentada el 30 de setiembre de 2003, con Formulario 678 N° 98191699.

Que con relación a los gastos de viaje al exterior, conforme con el inciso r) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, para que los gastos de viaje sean deducibles para efecto del Impuesto a la Renta, deben ser necesarios para el desarrollo de la actividad gravada y encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente, y toda vez que mediante la copia del Libro de Actas de la recurrente, se verifica que mediante Junta General Extraordinaria de Socios realizada el 7 de abril de 1997, se acordó de apertura de una sucursal en el extranjero, mas no que el viaje efectuado por el señor Miguel Díaz Seminario y la señora Elena Zárate haya sido efectuado con dicho objetivo, ni que se autorizara viaje alguno.

Que sobre los gastos en útiles de oficina, la recurrente no ha adjuntado documentación alguna que acredite que cumplieran con el principio de causalidad, como pudo ser el detalle de las licitaciones en las que afirma haber participado, los cargos de entrega de la documentación solicitada o a sus trabajadores, detallar los documentos que debían formular los trabajadores, el kardex o cualquier medio de control de



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

las existencias donde se hubiera registrado los movimientos de entradas y salidas de los útiles de oficina adquiridos.

Que respecto de los gastos de fumigación y reparaciones, indica que la recurrente no presentó documentación que acredite que la fumigación se realizó en determinados inmuebles, ni acreditó que tales inmuebles se hayan utilizado para reuniones, capacitación o entrenamiento de personal, conforme alega la recurrente, ni contrato de alquiler de alquiler de los mismos; asimismo, en relación al gasto por alquiler de vehículos, señala que si bien los contratos se perfeccionan por el consentimiento de las partes, no siendo ninguna formalidad específica, salvo los casos expresamente establecidos, la documentación que acredita la existencia de un acuerdo de voluntades entre las partes destinado a la realización de una operación que genera un gasto deducible, aun cuando no es indispensable, resulta un elemento de prueba.

Que sobre los gastos por servicios gráficos y de imprenta, la recurrente no adjuntó documentación que acreditara que dichos gastos eran necesarios para producir y mantener la fuente productora, siendo que el referido gasto no se refiere a agasajos y obsequios a clientes; y con relación a los gastos por alquiler de video profesional, precisa que la recurrente no presentó documentación que acredite la relación de causalidad de dichos gastos con la generación de renta gravada, como podría haber sido la indicación de la persona que dictó el curso señalado por la recurrente, las personas que participaron en dicho curso, así como los contratos celebrados con dichas personas, siendo que por el servicio prestado se ha emitido la Factura Nº 002-0000227 el 28 de julio de 2001 y como fecha de cancelación 4 de agosto de 2001, sin embargo el video fue filmado el 28 y 29 de noviembre de 2001, lo que denota que el referido servicio fue facturado y cobrado antes de haberlo prestado, y, en consecuencia, se trata de una operación no real e inexistente, en consecuencia no se acredita la relación de causalidad entre el gasto y la generación de renta, el cual tampoco corresponde a gastos recreativos.

Que sobre los gastos por adquisición de artículos de limpieza, verifique que existe contradicción entre lo señalado por la recurrente, toda vez de un lado indica que efectuó dichos gastos para cumplir con el contrato de servicios de limpieza que suscribió y, de otro, que el contrato se frustró utilizando los productos para la limpieza de sus locales administrativos, siendo que no adjuntó documentación para acreditar que dichos gastos se efectuaron para generar o mantener sus rentas gravadas.

Que respecto al reparo por inversiones en instalaciones cargadas a resultados, indica que las inversiones efectuadas cumplen con los requisitos aludidos por el Marco Conceptual de las NICs y el capítulo 11 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, para ser reconocidas como activos en el balance general, señalando que si bien no exceden por unidad un cuarto (1/4) de la Unidad Impositiva Tributaria se mantiene dicho reparo; advirtiendo que con relación a las inversiones efectuadas por la recurrente mediante las Facturas Nº 001-000273 y 001-000074 incrementaron el rendimiento y el valor de los inmuebles, por lo que constituyen parte integrante del predio y forman parte del activo, por lo que se trata de mejoras de carácter permanente, las que no son deducibles como gastos, resultando irrelevante que dichas mejoras se efectuaran en bienes de propiedad de terceros.

Que en el presente caso, se aprecia que mediante Carta Nº 030021604990-01 SUNAT y Requerimiento Nº 00206223, de fojas 328 y 334, la Administración inició una fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y efectuó reparos a la renta imponible, por no haber sustentado los gastos en útiles de oficina, de fumigación y reparaciones, alquiler de vehículos, servicios gráficos y de imprenta, alquiler de video profesional, y adquisición de artículos de limpieza; o que correspondan a inversiones en instalaciones cargadas a resultados, como resultado de los cuales emitió la Orden de Pago Nº 021-001-0008424 y la Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302, giradas por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y la Resolución de Multa Nº 022-002-0000372, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, por lo que corresponde analizar si dichos valores se encuentran arreglados a ley.



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

Que cabe advertir que conforme ha sido señalado en la propia resolución apelada (fojas 418 y 419 vuelta), la recurrente aceptó algunos reparos con la presentación de la declaración jurada rectificatoria de 30 de setiembre de 2003, presentada mediante Formulario 678 N° 98191699 (fojas 278 a 284, y 392 a 400), adicionando los gastos correspondientes a gastos de viajes al exterior, y los registrados en la Cuenta 66 "Gastos Excepcionales", la Cuenta 67 "Gastos Financieros" y la Cuenta 68 "Provisiones Diversas", en función a lo cual se ha procedido a rectificar la Resolución de Determinación N° 022-003-0000302, girada por concepto de Impuesto a la Renta de 2001, y la Resoluciones de Multa N° 022-002-0000372, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario que proviene de dicho acto de determinación.

Orden de Pago N° 021-001-0008424

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente resolución de determinación, por tributos autoliquidados por el deudor tributario.

Que en el artículo 88° del citado Código se señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria; asimismo, añade, que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, y que en caso contrario surtirá efecto si dentro de un plazo de 60 días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio del derecho de la Administración de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus atribuciones.

Que el sexto párrafo del referido artículo, señala que no surtirá efecto aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75° o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización por tributos y períodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que ésta determine una mayor obligación.

Que de la documentación que obra en autos, se advierte que el 12 de abril de 2003, mediante Carta N° 030021604990-01 SUNAT y Requerimiento N° 00206223, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, solicitándole la presentación de diversa información y/o documentación, mediante dicho requerimientos y el Requerimiento N° 145666 (fojas 307 a 325, y 328), encontrándose diferencias en la determinación, conforme consta en los resultados de los referidos requerimientos de 30 de setiembre de 2003 (fojas 301 a 306, 325 vuelta, 326 a 328 vuelta), por lo que ésta procedió a presentar una declaración jurada rectificatoria, adicionando las observaciones aceptadas (fojas 302 y 303).

Que en efecto, conforme consta en autos, el 30 de setiembre de 2003, la recurrente presentó una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, mediante el Formulario PDT 678 N° 98191699, estableciendo una deuda tributaria de S/.33,895.00 (fojas 278 a 284, y 392 a 400), la que surtió efecto con su presentación al determinar una mayor obligación tributaria¹ conforme el artículo 88° del Código Tributario.

Que el 13 de octubre de 2001, la Administración emitió la Orden de Pago N° 021-001-0008424 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, consignándose como monto de omisión S/.33,726.00² más los interés moratorios, sustentándose en la información consignada en la declaración jurada rectificatoria

¹ En relación con lo contenido en la declaración jurada original del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, presentada mediante Formulario PDT 678 N° 3001807 (fojas 274 a 276).

² Considerando que el Factor de Actualización de la cuota de regularización del ejercicio 2001 es 0.995.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

presentada el 30 de setiembre de 2003, mediante Formulario PDT 678 Nº 98191699, conforme lo previsto en el numeral 1 del artículo 78º del Código Tributario.

Que en tal sentido, al haber sido girado el valor impugnado en base al tributo autoliquidado por la recurrente, éste se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a la duplicidad de cobro en relación con la Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302, corresponde indicar que conforme se ha detallado líneas arriba, la orden de pago antes referida ha sido emitida en función a la declaración jurada rectificatoria que adiciona las observaciones aceptadas por la recurrente, siendo que respecto de las observaciones no aceptadas por la misma se ha procedido a emitir la respectiva Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302, habiendo la Administración descontado de la determinación de dicho valor el monto correspondiente a lo contenido en la Orden de Pago Nº 021-001-0008424, conforme se aprecia de la propia resolución apelada (fojas 418 y 419 vuelta), por lo que la duplicidad de cobro alegada carece de asidero.

Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302

a) Reparos a la renta imponible por no haber sustentado fehacientemente la causalidad del gasto

Que con relación a este punto, de fojas 501 a 506 obra copia de la Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, emitida, según se indica en la misma, **"comprobantes de pago de gastos y/o costos falsos, y deducciones de la renta imponible con comprobantes de pago que no cumplen con los requisitos de ley, entre otro"**, citando como base legal el artículo 37º y el inciso j) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso b) del artículo 25º de su reglamento. Asimismo, en su Anexo Nº 01 (foja 505) se detalla el reparo a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, como se muestra a continuación:

| Más reparos según fiscalización | |
|--|---------------|
| 1.- Gastos en útiles de oficina Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 2 | S/. 53,234.00 |
| 2.- Gastos de fumigación y reparaciones Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 2 | S/. 16,937.00 |
| 3.- Gastos por alquiler de vehículos Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 2 | S/. 57,625.00 |
| 4.- Gastos por servicios gráficos y de imprenta Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 3 | S/. 46,280.00 |
| 5.- Gastos por alquiler de video profesional Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 3 | S/. 13,306.00 |
| 6.- Gastos por adquisición de artículos de limpieza Gastos no sustentados fehacientemente por el contribuyente Anexo Nº 3 | S/. 20,563.00 |

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida la Ley.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley Nº 27356, señala que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que en ese sentido, las citadas normas recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla,



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente de conformidad con el criterio establecido en la Resolución N° 03055-3-2012.

Que asimismo en las Resoluciones N° 657-4-97, 710-2-99, 1154-2-2000 y 8634-2-2001, se ha establecido que el principio de causalidad es "la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa; no obstante ello el Principio de Causalidad debe ser atendido, por lo cual para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o que éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros".

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, para que un gasto se considere necesario, requiere que exista una relación de causalidad de gastos producidos y la renta generadas, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso, asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06072-5-2003, se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que en ese sentido, según el criterio señalado por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2439-4-96, para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, debe demostrarse su relación de causalidad con la generación de la renta gravada o mantenimiento de la fuente productora, lo que debe acreditarse mediante documentación fehaciente, documentos que acrediten el destino del gasto, si el monto de los gastos corresponde al volumen de operaciones del negocio, y si existe proporcionalidad y razonabilidad entre éstos y el volumen de operaciones de la empresa.

Que al respecto, el numeral 1 del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que la Administración en su función fiscalizadora tiene la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición de sus libros y registros contables y documentación sustentatoria, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, y que sólo en el caso que por razones debidamente justificadas el deudor tributario requiera de un término para dicha exhibición, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de 2 días hábiles.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 00780-2-2006 y 05500-4-2006, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 62° del Código Tributario, la Administración en ejercicio de su función fiscalizadora está facultada para solicitar la documentación que considere pertinente.

Que por su parte, el artículo 87° del mencionado código, establece que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán permitir el control por la Administración Tributaria, así como, entre otros, presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas, esta obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal; y proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que mediante Requerimiento Nº 00145666 y su respectivo Anexo Nº 01 (fojas 322 a 324), notificado el 24 de setiembre de 2003, la Administración señaló que de acuerdo con lo establecido en el artículo 37º y la Tercera Disposición Final del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otras normas, y de la revisión de la documentación exhibida, observó que de la revisión de los comprobantes de pago de gastos correspondientes al ejercicio 2001, se habían observado los gastos en útiles de oficina, gastos de fumigación y reparaciones, alquiler de vehículos, servicios gráficos y de imprenta, alquiler de video profesional y artículos de limpieza, entre otro.

Que en ese sentido, la Administración observó los gastos en útiles de oficina, correspondientes a las Facturas Nº 001-0000895, 003-0000883, 001-0000891, 003-0000911, 001-0000943, 001-0000942, 001-0000936, 001-0000935, 001-0000927 y 001-000461 de los proveedores Richard Mosayhuate Pineda y Unión Repsur S.R.L., emitidas por el concepto de suministros y útiles de oficina, y el monto de S/.53,233.53, por lo que solicitó a la recurrente que sustente por escrito y con documentación fehaciente la necesidad de efectuar la adquisición de los referidos útiles de oficina; exhibir las guías de remisión de las adquisiciones efectuadas; proporcionar los nombres y apellidos que en su representación realizaron dichas compras y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación sustentatoria correspondiente; señalar el lugar donde se realizó la transacción comercial y la forma de contacto con el proveedor; de qué manera dicha adquisición ha contribuido en mantener la fuente productora de renta y el motivo de haber realizado dichas compras durante los meses de mayo y julio, y diciembre de 2001; exhibir la documentación sustentatoria del ingreso de dichos bienes a los almacenes, y la documentación fehaciente que sustente su utilización o consumo; entre otros.

Que asimismo, en el referido Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 00145666 (fojas 321 y 322), la Administración observó los gastos de fumigación y reparaciones, contenidos en la Factura Nº 001-000076, efectuados con el proveedor Rentas & Bienes S.A.C., por el monto de S/. 16,937.00, solicitando que sustente por escrito y con documentación fehaciente la ubicación del inmueble donde se efectuó la fumigación, exhibir el contrato por el referido servicio de fumigación y reparación, proporcionar los nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación sustentatoria correspondiente, y que precise la fecha en que se efectuaron los servicios y en cuantas oportunidades, así como la forma de contacto con el proveedor.

Que de igual modo, en el indicado Anexo Nº 1 (fojas 320 y 321), se observaron los gastos correspondientes a alquiler de vehículos, consignados en las Facturas Nº 001-000442, 001-000215, 001-000448, 002-000207 y 002-000221, celebrados con los proveedores Representaciones Amazonas E.I.R.L., Unión Repsur S.R.L. y Multiservice Versa S.R.LTDA., por servicio de alquiler de movilidad y camioneta, correspondiente al importe de S/.57,625.00, solicitando que sustente por escrito y con documentación fehaciente el lugar y qué operaciones realizaron con los vehículos alquilados y en qué fechas, exhibir los contratos de alquiler de vehículos y las respectivas tarjetas de propiedad, proporcionar los nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación sustentatoria correspondiente, nombres y apellidos de las personas que operaron los vehículos alquilados, fecha en que se efectuaron los servicios y en cuantas oportunidades, así como la forma de contacto con el proveedor.

Que respecto de los gastos por servicios gráficos y trabajos de imprenta (fojas 319 y 320), observó las Facturas Nº 001-000219, 001-000225, 001-000515 y 001-000245, relativas a los proveedores Unión Repsur S.R.L. y Mercedes Iris Gomez Villacorta, por servicio de trípticos en triple A/4 en material papel couche, servicios gráficos y 10 millares de afiches publicitarios en cartón dúplex, y el monto de S/.46,280.00, solicitando que sustente por escrito y con documentación fehaciente en qué fue empleado y en qué consistió el servicio prestado, exhibir guías de remisión de recepción de los trabajos recibidos, proporcionar los nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación fehaciente del pago de las facturas, exhibir los afiches o materiales adquiridos existentes a la fecha, explicar por escrito y sustentar fehacientemente de que manera estas adquisiciones han mantenido la fuente productora de renta o el de ingresos, indicar por escrito a que personas o empresas se han distribuido estos bienes, entre otros.

Que en relación a los gastos por alquiler de video profesional (fojas 318 y 319), observó la Factura Nº 002-000227 del proveedor Multiservice Versa S.R.LTDA. por el monto de S/.13,305.00, solicitando que sustente por escrito y con documentación fehaciente en qué consistió el servicio prestado y como fue empleado el video alquilado, proporcionar los nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación que acredite el pago, exhibir el contrato de servicios realizados con el proveedor, la manera en que estos gastos han contribuido a mantener la fuente productora de renta o de ingresos, así como la forma de contacto con el proveedor.

Que respecto a los gastos por artículos de limpieza (fojas 317 y 318), observó la Factura Nº 001-000971 del proveedor Richard Mosayhuate Pineda, por el monto de S/.20,563.00, solicitando que sustente por escrito y con documentación fehaciente en qué utilizó los artículos de limpieza y que ingresos han generado, guía de remisión del proveedor de los referidos bienes, proporcionar los nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación sustentatoria y fehaciente del pago, entre otro.

Que en respuesta al Requerimiento Nº 00145666, la recurrente presentó un escrito de fecha 30 de setiembre, signado con Nº 051009 (fojas 130 a 144), en el que señaló que respecto de los gastos en útiles de oficina que dichos bienes comprenden artículos para 8 meses del año de las dos oficinas administrativas, una con sede en Lima y la otra en Ica, siendo que al realizarse en dichas oficinas un promedio de 10 a 12 licitaciones mensuales por oficina, el consumo de dichos bienes era elevado, además de la exigencia de los clientes de presentar para el pago de la facturación mensual, fotocopia de documentos administrativos diversos, tales como boletas de pago, depósitos de CTS, planillas de AFP, pagos de ESSALUD, entre otros, de cada trabajador, siendo alta la rotación del personal. Adjuntando a tal efecto las Guías de Remisión Nº 001-0000713, 001-0000723, 001-0000725, 001-0000730, 001-0000731, 001-0000706, 001-0000696, 001-0000691, 001-0000700, y señalando que dichas compras fueron realizadas en efectivo, entre otros.

Que adicionalmente, respecto de los gastos de fumigación y reparaciones, indicó que la ubicación de los inmuebles fumigados era Calle Rafael Sancio Nº 137 y en el Condominio Los Inkas Golf Nº 463, urbanización Camacho, adjuntando un documento que detalla los bienes contenidos en la Factura Nº 001-000076, al cual la recurrente denomina "orden de compra" (foja 91).

Que por otro lado, respecto a los gastos correspondientes a alquiler de vehículos, advirtió, entre otros, que no se celebró contrato por escrito con los proveedores de los vehículos, siendo que el valor del servicio incluía el alquiler del vehículo, los choferes, combustible, viáticos y otros, sin embargo desconoce los nombres de los conductores de los vehículos, toda vez que su empresa contrata el servicio de movilidad que incluía al chofer y a los gastos, adjuntando un detalle de las facturas, lugar, operación realizada y las fechas del servicio prestado.

Que adicionalmente, sobre los servicios gráficos y trabajos de imprenta manifestó que dichos servicios fueron utilizados íntegramente en propaganda y publicidad, tanto en Lima como en provincias, con la finalidad de captar clientes y hacerse un lugar en el mercado, lo que permitió que su empresa logre un crecimiento en el mediano plazo, lo que se colige del crecimiento de su personal y sus clientes, adjuntando las Guías de Remisión Nº 001-000079, 001-000066 y 001-000059.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que en relación a los gastos por alquiler de video profesional, señala que contrató los servicios de filmación profesional aprovechando el curso de dictado "Rescate de Heridos de Alta Montaña" y los ejercicios de tiro de reacción y familiarización a bastidores estáticos, que se realizó en el campamento minero de Cía. Minera Poderosa, el cual estuvo dirigido a personal de seguridad y personal de la referida compañía, con el fin de promocionar sus servicios, lo cual ha permitido un crecimiento de su personal, así como mejorar la imagen y confianza de sus clientes.

Que respecto a los gastos por artículos de limpieza, indica que decidió iniciar actividades en el rubro de limpieza, invirtiendo en la compra de los bienes cuya deducción es materia de reparo, dado que tenía un acuerdo desde el 1 de setiembre de 2001, con la Junta de Propietarios del Condominio Los Incas Golf, mediante el cual la recurrente se compromete a proporcionar servicios de limpieza en el inmueble ubicado en la Avenida Prolongación Javier Pardo Este Nº 463, el cual resultó en pérdida, adjuntando copia del "Contrato de Servicios de Limpieza" del 1 de setiembre de 2001, celebrado por la recurrente con la Junta de Propietarios del Condominio Los Incas Golf, mediante el cual la recurrente se compromete a proporcionar servicios de limpieza en el inmueble ubicado en la Avenida Prolongación Javier Pardo Este Nº 463.

Que conforme al Resultado del Requerimiento Nº 00145666 (fojas 301 a 306 y 325 vuelta), notificado a la recurrente el 30 de setiembre de 2003, la Administración dio cuenta del escrito presentado el 30 de setiembre de 2003, mediante Expediente Nº 051009, y señaló respecto de los gastos en útiles de oficina que el contribuyente no sustenta documentariamente lo indicado en el escrito, dado que no adjunta documentación respecto a las diversas licitaciones en las que alega haber participado, señalando que de la verificación de sus planillas y recibos por honorarios exhibidos no se verifica una alta rotación de personal, siendo que incluso su personal no aumenta, sino que disminuye a lo largo del ejercicio 2001; por lo que conforme con el artículo 37º y la Tercera Disposición Final del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, concluye que la recurrente no ha sustentado la necesidad de efectuar la adquisición de útiles de oficina en los importes detallados.

Que respecto a los gastos de fumigación y reparaciones, la Administración indicó que la recurrente señaló la dirección de los inmuebles fumigados, adjuntando copia de un contrato y aceptando abiertamente el haber realizado o prestado servicios que no se encuentren facturados, procediendo a reparar dicho gasto, por no cumplir con el principio de causalidad ni el criterio de razonabilidad.

Que con relación a los gastos correspondientes a alquiler de vehículos, manifestó que la recurrente detalla algunas operaciones realizadas, sin embargo, al no haber presentado la documentación sustentatoria y haber señalado la recurrente que no celebró contrato alguno por el mencionado alquiler, mantiene el reparo.

Que en cuanto al gasto en servicios gráficos y de imprenta, aseveró que la recurrente se limita a indicar la finalidad de los trípticos y afiches publicitarios, mas no sustenta la realización de los mismos, así como la relación directa con los ingresos del ejercicio 2001, esto es, su causalidad, por lo que mantiene el reparo.

Que en lo relativo a los gastos por alquiler de video profesional, indicó que la recurrente no sustenta documentariamente la realización del evento que indica, ni la necesidad del gasto, el cual no cumple con el criterio de razonabilidad en relación con los ingresos de la recurrente, por lo que se repara dicho gasto.

Que finalmente en relación a los gastos por artículos de limpieza, la Administración señaló que si bien la recurrente alega que decidió iniciar actividades en el rubro de limpieza, por lo que adquirió dichos bienes, no ha acreditado que dicho servicio se hubiera facturado, independientemente que les fuera cancelado, por lo que repara dicho gasto, tratándose de un servicio prestado en el mismo inmueble.

Que en ese sentido, de acuerdo al citado Resultado del Requerimiento Nº 00145666, la Administración procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por cuanto al no haberse acreditado la



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

fehaciencia y causalidad de las referidas operaciones, no constituyen gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta.

Que en el caso de autos, se aprecia que la Administración ha sustentado sus reparos en los artículos 37° y 44° de la Ley del Impuesto a la Renta y de las resoluciones de determinación impugnadas y de los requerimientos y sus resultados antes detallados, se aprecia que la Administración requirió información y documentación que demostrara la fehaciencia del gasto y de las operaciones. Asimismo, de la resolución apelada (foja 423 vuelta) se aprecia que la Administración indica que para determinar que existe una relación causal es necesaria la existencia de, entre otros elementos, la documentación que acredite fehacientemente el destino del gasto, para según indica, comprobar la realidad de la operación y presentarse documentación sustentatoria adicional respecto al destino del gasto, lo que implica sustentar si realmente existió la operación y presentarse documentación sustentatoria adicional respecto al destino del gasto. En ese sentido, resulta necesario realizar un análisis del caso de autos en el marco de lo indicado, conforme ha sido señalado por este Tribunal en la Resolución N° 10673-1-2013.

Que sobre el particular, conforme con el criterio adoptado por este Tribunal en diversas resoluciones, para tener derecho a la deducción de gastos o derecho al crédito fiscal, no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que éstas efectivamente se realizaron. Similar criterio han establecido las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00057-3-2000, 01218-5-2002, 01807-4-2004 y 01923-4-2004.

Que asimismo, en reiterados pronunciamientos de este Tribunal, tal como las Resoluciones N° 10673-1-2013 y 06291-10-2013, se ha dejado establecido que a fin de sustentar el reparo por operaciones no reales y/o no fehacientes la Administración debe actuar una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión; así, para establecer la realidad o fehaciencia de las operaciones realizadas es necesario que, por un lado, el contribuyente acredite la realidad de las transacciones efectuadas directamente con sus proveedores, con documentación e indicios razonables, y por otro lado, que la Administración lleve a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de éstas sobre la base de la documentación proporcionada por el contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores y cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003, publicada el 5 de junio de 2003 en el diario oficial "El Peruano", como jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha interpretado que una operación es inexistente, ya sea porque no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos.

Que respecto de los gastos en útiles de oficina, a fojas 94, 96, 100, 102, 104, 106, 108, 110, 112 y 114, obra copia de las Facturas N° 001-0000895, 003-0000883, 001-0000891, 003-0000911, 001-0000943, 001-0000942, 001-0000936, 001-0000935, 001-0000927 y 001-000461, emitidas por Richard Mosayhuate Pineda y Unión Repsur S.R.L., por el concepto de suministros y útiles de oficina, por un valor de venta de S/.53,233.53.

Que a fojas 95, 99, 101, 103, 105, 107, 109, 111 y 113, obran copias de las Guías de Remisión N° 001-0000713, 001-0000723, 001-0000725, 001-0000730, 001-0000731, 001-0000706, 001-0000696, 001-0000691, 001-0000700, emitidas por Richard Mosayhuate Pineda, las que consignan como motivo de traslado, la venta de los bienes detallados en las Facturas N° 001-0000895, 003-0000883, 001-0000891, 003-0000911, 001-0000943, 001-0000942, 001-0000936, 001-0000935 y 001-0000927.

Que asimismo a en el punto 1 de su carta de respuesta al Requerimiento N° 00145666, fojas 130 a 144, la recurrente señala que los pagos de las referidas facturas materia de observación se realizaron en efectivo y al contado, sin adjuntar mayores evidencias acerca de dicha afirmación.



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

Que de lo expuesto, se tiene que la recurrente no proporcionó medios probatorios que sustentaran la realidad de las operaciones de compra ni la fehaciencia respecto al uso o destino que se le habría dado a las supuestas adquisiciones observadas y por ende su vinculación con la generación y/o mantenimiento de la fuente productora de renta³, ni que los servicios y las adquisiciones por los gastos en útiles de oficina sean fehacientes, y sólo se ha limitado a exhibir los comprobantes de pago y guías de remisión, sin acreditar de manera documentada la cancelación y pago de dichas adquisiciones, por lo tanto no cumplió con acreditar que tales operaciones efectivamente se realizaron.

Que sin perjuicio de ello, cabe resaltar que tampoco documentó su dicho respecto a que participó en numerosas licitaciones que le habrían demandado el uso intensivo de dichos materiales, pues no presentó ninguna evidencia de su participación en tales eventos; ni demostró con los controles pertinentes el registro del ingreso a almacén de tales bienes y su retiro para su consumo, dado que por la cantidad de los bienes que se habrían adquirido, su uso se habría dado en el transcurso del ejercicio, información que habiéndose requerido expresamente no fue atendida. Tampoco presentó evidencias complementarias como podrían ser cotizaciones, contratos, notas de pedido u órdenes de compra, correspondencia comercial, de ser el caso, entre otros; razón por la cual procede confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que en ese sentido, con relación al argumento de la recurrente respecto a que la relación de causalidad está sustentada, siendo que la Administración debió verificar si el monto del gasto correspondía al volumen de operaciones del negocio, es decir, que se cumple con la proporcionalidad y razonabilidad del gasto, debe indicarse que conforme al criterio establecido por este Tribunal, los registros contables y los comprobantes de pago no son suficientes para tener derecho a la deducción de gastos, por lo que en este caso, la recurrente debió exhibir o presentar la documentación sustentatoria de sus afirmaciones, lo que no hizo, por lo que su alegato carece de asidero.

Que asimismo, no resulta aplicable el criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 668-3-99 y 612-4-2000, ya que están referidas a gastos de servicios de seguridad brindados a funcionarios de empresas y sus familiares, en circunstancias especiales, reparo distinto al materia de análisis; ni el criterio contenido en las Resoluciones N° 2411-4-96 y 604-5-2001, al estar referidas a un caso en el que la Administración en el resultado del requerimiento no precisó ni especificó la documentación que la recurrente presentó como descargo, y en el que la contribuyente cumplió con acreditar la necesidad de los viajes, entre otros, supuestos que no se han dado en el presente caso.

Que en ese mismo orden de ideas, con respecto a las jurisprudencias citadas, así como las contenidas en las Resoluciones N° 691-2-99 y 577-3-98, citadas en el recurso de apelación, cabe señalar que éstas contienen pronunciamientos de carácter genérico sobre diversos aspectos relacionados al principio de causalidad, principio que ha sido debidamente considerado por este Tribunal al momento de emitir su pronunciamiento, habiéndose precisado que dado que la recurrente no ha presentado pruebas que de alguna manera permitan concluir, dentro del contexto propio de la empresa, que los gastos reparados, podrían cumplir con el principio de causalidad, esta última no tiene derecho a deducir los mismos, siendo importante precisar que en todo momento y dentro de los plazos establecidos en el Código Tributario, la solicitante ha tenido expedito su derecho a presentar los alegatos y pruebas que hubiera considerado pertinente para sustentar su posición.

Que es del caso indicar que en el presente caso, no se trata del desconocimiento del derecho a utilizar el crédito fiscal sobre la base de apreciaciones subjetivas, y que el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 733-4-99, mencionada por la recurrente no es de aplicación al caso materia de grado, y siendo que la recurrente no acreditó la realidad de las operaciones observadas no es aplicable al caso de

³ Según se aprecia del Comprobante de Información Registrada, de fojas 496 a 498, la recurrente realiza actividades de investigación y seguridad.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

autos la Resolución del Tribunal Fiscal N° 533-5-99, pues no se aprecia en ésta, ni la recurrente detalla o precisa la similitud de la materia en controversia con relación a la del caso de autos.

Que en relación con de los gastos de fumigación y reparaciones, a foja 92, obra copia de la Factura N° 001-0000076, emitida por Rentas & Bienes S.A.C., por el concepto de servicio de fumigación y reparaciones, por un valor de venta de S/.16,937.00.

Que a foja 91, obra copia de un documento que detalla los bienes contenidos en la Factura N° 001-0000076, al cual la recurrente denomina "orden de compra", emitido por Rentas & Bienes S.A.C.

Que asimismo a en el punto 2 de su carta de respuesta al Requerimiento N° 00145666, fojas 130 a 144, la recurrente señala que el pago de la referida factura materia de observación se realizó en efectivo, sin adjuntar mayores evidencias acerca de dicha afirmación.

Que en el presente caso la recurrente no ha acreditado que las adquisiciones de servicios reparados efectivamente se hayan realizado pues la recurrente no acreditó con la documentación pertinente su cancelación. Efectivamente, la recurrente no presentó documentación fehaciente que acredite que tales servicios se hayan efectivamente prestado, habiéndose limitado a presentar copia de Factura N° 001-0000076 emitida por Rentas & Bienes S.A.C., en la que han consignado como servicio el de fumigación y reparaciones y un documento denominado "orden de compra", sin embargo no se especifica en dicho comprobante de pago ni en otro documento complementario -como podría ser un contrato, partes o informes del servicio prestado- en qué consisten los servicios supuestamente pactados, y tampoco se señala en dichos documentos las direcciones de los locales en donde se habrían prestado tales servicios lo cual permitiría corroborar lo señalado en su carta en la que indicó como domicilios en que se utilizaron dichos servicios (Calle Rafael Sancio 137 – Surquillo y Condominio Los Incas Golf 463. Urb. Camacho); por lo que el simple dicho sin que existan evidencias que permitan acreditar en donde se brindaron los servicios en cuestión, no resultan suficientes para demostrar que tales servicios se dieron.

Que también cabe señalar que el segundo de los locales mencionados no está declarado como establecimiento anexo de la recurrente, según se aprecia del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 289), y si bien en su comunicación del 7 de octubre de 2003 (fojas 341 a 347), señaló que dicho inmueble se utilizó para las reuniones, capacitación, entrenamiento del personal, ello no se sustenta en ningún documento y por el contrario la vinculación que se aprecia en autos respecto a dicho local es de prestación de servicios de Limpieza (según copia de contrato que obra de fojas 119 a 121) que la recurrente le brindaría a la Junta de Propietarios del Condominio Los Incas Golf en dicho inmueble, de cuyo contenido no se aprecia obligación pactada respecto a servicios de fumigación o reparación.

Que de este modo, sobre el reparo por gastos de fumigación y reparaciones, cabe advertir que lo señalado por la recurrente no se encuentra acreditado en el expediente materia de autos, por lo que lo alegado carece de sustento.

Que sobre los gastos correspondientes a alquiler de vehículos, a fojas 84, 86 a 8, y 89, obran copias de las Facturas N° 001-000442, 001-000215, 001-000448, 002-000207 y 002-000221, emitidas por Representaciones Amazonas E.I.R.L., Unión Repsur S.R.L. y Multiservice Versa S.R.LTDA., por servicio de alquiler de movilidad y camioneta, correspondiente al importe de S/.57,625.00, las cuales según señaló la recurrente en el punto 3 de su carta de respuesta al Requerimiento N° 00145666, fojas 130 a 144, habrían sido pagadas en efectivo.

Que en cuanto a los gastos de alquiler de vehículos, si bien es cierto, resulta razonable que la recurrente pudiera haber requerido tales servicios, la descripción genérica del servicio en las mencionadas facturas no resulta suficiente para acreditar la existencia de éstos, ya que complementariamente no existe documentación alguna en el expediente que permita establecer con fehaciencia que los servicios supuestamente recibidos por la recurrente se habrían brindado, pues en primer lugar no acreditó su dicho respecto a la cancelación en efectivo de tales facturas, y tampoco acreditó que habrían sido utilizados



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

para la generación de renta o al mantenimiento de la fuente productora, pues no ha presentado acuerdos, órdenes de servicios o cualquier otro documento, que permita verificar que se haya pactado la prestación de servicios por parte de los proveedores antes mencionados, así como reportes, hojas de control de tiempos del servicio recibido, asignación de unidades a determinados destinos, labores o clientes, liquidación del servicio recibido, que permitan sustentar las obligaciones de las partes y condiciones del servicio, por lo que al no haberse sustentado que dichos servicios se habrían efectivamente brindado, procede mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que sobre lo señalado por la recurrente en el sentido que en relación con los gastos por alquiler de vehículos, se ha acreditado el desembolso de dicho concepto y que el servicio se pactaba verbalmente, lo que es admitido por la legislación civil, contrariamente a lo señalado por la recurrente, tal situación no se encuentra acreditada en autos, al no haber presentado la solicitante elementos probatorios que acrediten lo que alega o que certifiquen la existencia y ejecución de dichos pactos, por lo que lo alegado por esta carece de asidero.

Que respecto a lo alegado por la recurrente con relación a que se debe privilegiar la realidad económica de las operaciones reparadas, citando las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 618-2-2000, 533-5-99 y 544-2-2001, cabe señalar que de acuerdo a lo expuesto la recurrente no acreditó la realidad de las operaciones observadas no siendo aplicable al caso de autos las resoluciones citadas por aquélla, pues no se aprecia en ellas, ni la recurrente detalla o precisa la similitud de la materia en controversia con relación a la del caso de autos.

Que respecto de los gastos por servicios gráficos y trabajos de imprenta, a fojas 77, 78, 80 y 82, se verifican las Facturas Nº 001-000219, 001-000225, 001-000515 y 001-000245, relativas a los proveedores Unión Repsur S.R.L. y Mercedes Iris Gomez Villacorta, por el monto de S/.46,280.00.

Que a fojas 76, 79 y 81, obran copias de las Guías de Remisión Nº 001-000079, 001-000066 y 001-000059, emitidas por Unión Repsur S.R.L., las que consignan como motivo de traslado, la venta de los bienes detallados en las Facturas Nº 001-000219, 001-000225 y 001-000245.

Que respecto de los gastos por servicios gráficos y trabajos de imprenta, cabe indicar que en efecto la recurrente se limitó a indicar que estos servicios fueron utilizados íntegramente en propaganda y publicidad, con la finalidad de captar clientes y hacerse un lugar en el mercado, y a exhibir las Facturas Nº 001-000219, 001-000225, 001-000515 y 001-000245, y las Guías de Remisión Nº 001-000079, 001-000066 y 001-000059; sin embargo de la sola exhibición de tales documentos no es posible acreditar la naturaleza en detalle del servicio brindado y su vinculación con la actividad gravada, pues solamente describen de manera genérica los conceptos y bienes adquiridos. Asimismo la recurrente no presentó documentación complementaria que permita obtener dicho detalle, como podría ser, el programa o programas de marqueto o publicidad implementados, proyectos o borradores de los afiches que se habrían mandado a confeccionar, órdenes o documentos internos que muestren como se organizó y ejecutó la distribución de los afiches, trípticos y demás material que se habría adquirido. En razón de ello no resulta probado su dicho respecto a que la propaganda y publicidad esté relacionada a las ventas de sus productos, ni la entrega de los afiches a sus clientes, etc., por lo que no se ha acreditado la realización de dichas operaciones, correspondiendo confirmar el reparo.

Que respecto de los gastos por servicios gráficos y de imprenta, argumenta que el servicio de trípticos y afiches publicitarios fue utilizado en propaganda, la que estaba destinada a presentar una imagen empresarial que le permita mantener o mejorar su posición en el mercado y que la información de terceros o reportes del proveedor no es elemento determinante que permita tener certeza del reparo; debe destacarse que conforme lo analizado la recurrente no ha acreditado su dicho y la Administración no se ha basado en la información de terceros para formular el reparo, sino en la propia documentación exhibida por la recurrente, y la carencia de justificación y documentación probatoria, conforme se verifica del Requerimiento Nº 00145666 y su resultado, por lo que tal alegato carece de sustento.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 31-2-99 invocada por la recurrente está referida a un desistimiento de la apelación, por lo que no resulta aplicable al caso de autos. Asimismo la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 8475-3-2001, se refiere a que la Administración es quien debe acreditar que la recurrente efectuó las compras no anotadas en sus registros contables, por lo que no estando dicho vinculado al reparo en análisis, no resulta aplicable al caso de autos, en el cual la recurrente no exhibió los medios probatorios que sustentaran la fehaciencia y causalidad de sus operaciones.

Que en relación a los gastos por alquiler de video profesional, a foja 74, obra copia de la Factura Nº 002-000227 del proveedor Multiservice Versa S.R.LTDA. por el monto de S/.13,305.00.

Que respecto de los gastos por alquiler de video profesional, a que se refiere la Factura Nº 002-000227 se aprecia que respecto del mismo no se advierte una vinculación con la generación de la renta o el mantenimiento de su fuente, en tal sentido y dado que la recurrente no ha sustentado su dicho referido a que se utilizaron los equipos alquilados para filmar un curso dictado por ella, sin embargo no ha presentado documentación que acredite tal acción y el uso de los servicios en la misma, corresponde mantener el reparo bajo análisis en este punto y confirmar la resolución apelada en tal extremo.

Que respecto a los gastos por artículos de limpieza, se verifica de foja 72, la Factura Nº 001-0000971 del proveedor Richard Mosayhuate Pineda, por un valor de venta de S/.20,563.00.

Que de fojas 119 a 121, obra copia del "Contrato de Servicios de Limpieza" del 1 de setiembre de 2001, celebrado por la recurrente con la Junta de Propietarios del Condominio Los Incas Golf, mediante el cual la recurrente se compromete a proporcionar servicios de limpieza en el inmueble ubicado en la Avenida Prolongación Javier Pardo Este Nº 463.

Que mediante los puntos 6 de las cartas presentadas por la recurrente en fechas 30 de setiembre y 7 de octubre de 2003, señaló que no cuenta con la guía de remisión que habría acreditado el traslado de los bienes en cuestión. Asimismo, señala que el acuerdo de servicios contratado se frustró, por lo que los productos comprados fueron utilizados para la limpieza de sus locales administrativos.

Que en autos obra la factura observada por la Administración por la adquisición de artículos de limpieza, no obstante, pese al requerimiento efectuado por la Administración, la recurrente no ha presentado documentación adicional al comprobante de pago que acredite que tal adquisición resultó necesaria para la generación de renta gravada, no enervando lo antes señalado la presentación del contrato de servicios de limpieza exhibido por la recurrente, en tanto no acredita por sí solo la realización de dichos servicios, más aun cuando ella misma afirma que el acuerdo se frustró. Tampoco presentó un detalle del control de los bienes comprados durante el uso que se le habría dado, según su dicho, en la limpieza de sus propias instalaciones.

Que en ese sentido, de conformidad con la jurisprudencia de este Tribunal antes citada en el sentido que afecto de acreditar la fehaciencia y la causalidad de un gasto no resulta suficiente la ostentación del comprobante de pago, sino que la recurrente acredite el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto, corresponde confirmar dicho reparo.

Que acerca de sus alegatos sobre los gastos de alquiler de video profesional, en el sentido que sí acreditó que dichos gastos cumplen con el principio de causalidad, razonabilidad y proporcionalidad, y que el video fue utilizado para capacitación de sus trabajadores, invocando a tal efecto la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 603-2-2000; así como que los gastos por adquisición de artículos de limpieza han sido utilizados para la limpieza de sus locales administrativos, cabe destacar que la recurrente no acredita de modo alguno tales afirmaciones, siendo, de otro lado, que la Resolución Nº 603- 2-2000 aludida por la recurrente se encuentra referida a un caso en el que el contribuyente acreditó documentariamente el reparo formulado por la Administración, lo que no ha sucedido en el caso de autos, por lo que tales alegatos adolecen de sustento.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que en este orden de ideas, dado que la recurrente no presentó documentación fehaciente como la que fue solicitada por la Administración o aquella que demuestre que las operaciones reparadas eran fehacientes, no resulta posible corroborar el destino del gasto ni comprobar, por tanto, su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta, por lo que los gastos antes referidos no resultan deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

b) Inversiones en instalaciones cargados a resultados

Que de la revisión de los Anexos Nº 1 y 4 a la Resolución de Determinación Nº 022-003-0000302 (fojas 502 y 505), se observa que la Administración adicionó a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, el importe de S/.46,965.00, al determinarse que la recurrente dedujo en forma indebida gastos del ejercicio que correspondían a costos de inversiones en instalaciones (S/.46,965.00), sustentándose en lo dispuesto en los artículos 38º a 40º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta antes referida, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que el artículo 38º de la referida norma, dispone que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.

Que el artículo 40º de la norma en mención, señala que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarán aplicando, sobre su valor, el porcentaje, que al efecto establezca el reglamento.

Que el inciso e) del artículo 44º de la misma ley, señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Que por su parte, el artículo 41º de dicha ley, establece que al valor computable de los bienes adquiridos o producidos, se agregará de ser el caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente; asimismo que el valor computable de los bienes incluye el de los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales y otros similares que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, excluidos los intereses.

Que por su parte, el artículo 23º del Reglamento de la citada Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, dispone que la inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no supere un cuarto ($\frac{1}{4}$) de la UIT, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe, no siendo aplicable cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento.

Que asimismo, según lo previsto en el párrafo 25 de la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 16, referida a Inmuebles, Maquinaria y Equipo, modificada en 1993, los desembolsos posteriores sobre inmuebles, maquinaria y equipo, sólo se reconocen como un activo cuando mejoran la condición del activo más allá del rendimiento estándar originalmente evaluado, como por ejemplo, la extensión de su vida útil, el mejoramiento sustancial en la calidad de la producción obtenida o la reducción de los costos de producción, y los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos que se efectúan para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa puede esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que por otro lado, de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 16, los inmuebles, maquinaria y equipo son activos tangibles que posee una empresa para ser utilizados en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser alquilados a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera usarlos durante más de un período; añadiéndose que éstos deben ser materia de depreciación a efecto de reflejar su consumo y en función a la vida útil esperada, considerando que por dicho consumo se refleja el desgaste físico y otros factores que afectan a los bienes, como la obsolescencia técnica y el deterioro.

Que por otro lado, el párrafo 26 de dicha NIC señala que los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos "(...) efectuados para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa puede esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo".

Que el Plan Contable General Revisado, vigente en el caso de autos, define a los activos fijos como el conjunto de bienes duraderos que posee una empresa para ser utilizados en las operaciones regulares del negocio, incluyendo dentro de la Clase 3 a la Cuenta 33 - Inmuebles, Maquinaria y Equipo", conformada por cuentas divisionarias que representan bienes que siendo utilizados en la producción u otros servicios de la empresa, tienen una vida relativamente larga.

Que al respecto, en diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como las Nº 147-2-2001, 09259-5-2001, 01217-5-2002 y 03595-4-2003, se ha dejado establecido que el elemento que permite distinguir si un desembolso relacionado a un bien del activo fijo pre-existente constituye un gasto por mantenimiento o reparación o una mejora de carácter permanente que debe incrementar el costo computable del mismo, es el beneficio obtenido con relación al rendimiento estándar originalmente proyectado, así si el desembolso origina un rendimiento mayor, deberá reconocerse como activo, pues acompañará toda la vida útil al bien, en cambio si el desembolso simplemente repone o mantiene su rendimiento original, entonces deberá reconocerse como gasto del ejercicio.

Que en el punto 2 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 00145666 (fojas 311 a 313), la Administración señaló que de la revisión efectuada de la documentación exhibida, se observaba que la recurrente cargó a gastos del ejercicio 2001, diversos conceptos de inversiones en instalaciones que por su naturaleza debieron haberse activado como bienes del activo fijo, entre los cuales estaban las Facturas Nº 001-000273, 001-000074 y 002-001583, que incluían los servicios de mantenimiento, reparaciones de fachada, paredes, zócalos, pintado, taquiqueris, drywall, trabajo a todo costo, incluye personal, remodelación de oficina, resanación total, sellador, pintura, reparación de baños, 155 metros de tabiquería de drywall, por lo que le solicitó que sustente por escrito y con documentación fehaciente los contratos donde se detallen los costos de los materiales y la mano de obra, así como el predio en el que se realiza la instalación, presente guía de remisión del proveedor, nombres y apellidos de las personas que en representación de la recurrente realizaron la compra y efectuaron el pago, y de quienes en representación de los proveedores realizaron la transacción comercial, así como la documentación sustentatoria, de qué manera estos ingresos han contribuido a mantener la fuente productora de renta o de ingresos, exhibir los planos, presupuestos, valorizaciones de obras refrendado por la persona o profesional encargado de realizar los servicios.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 30 de setiembre, signado con Nº 051009 (fojas 130 a 144), en el que señaló que los costos de materiales y mano de obra fueron utilizados para la construcción de dos cuartos en la oficina principal en Lima de la recurrente, una oficina y un centro de control, entre otros trabajos de reparación y remodelación dentro del referido inmueble, la construcción de casetas de vigilancia en la zona minera de Llapay, y en servicios de mantenimiento, reparación y pintado de la oficina de Ica, señalando que el proveedor no entregó guía de remisión de materiales, siendo que dichos gastos han permitido trabajar en un mejor y más cómodo ambiente para el personal y diferenciándose de otras empresas del rubro, considerando dichas erogaciones como una inversión, entre otros.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

Que en los resultados al mencionado requerimiento (foja 304), la Administración indicó que la recurrente se limita a demostrar que efectivamente se realizaron las operaciones detalladas, sin embargo en el caso de autos no se observa la realización de dichos gastos sino el que dichos importes se hayan cargado a resultados, ya que debieron ser activadas, por tratarse de la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente, por lo que repara los gastos del ejercicio que correspondían a costos de inversiones en instalaciones por el monto de S/.46,965.00.

Que la Administración dejó constancia en el punto 2 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 00145666 (foja 312), que la recurrente cargó a gasto unas inversiones en instalaciones, conforme el siguiente detalle:

| Periodo | Factura Nº | Proveedor | Concepto | Importe S/. |
|------------------|------------|-----------------------------|---|------------------|
| Julio-01 | 001-000273 | Unión S.R.L. | Servicios de mantenimiento, reparación de fachada, paredes, zócalos y pintado, taquiqueris, drywall, trabajo a todo costo, incluye personal | 12,686.49 |
| Setiembre-01 | 001-000074 | Rentas e Bienes S.A.C. | Remodelación de oficina, resanación total, sellador, pintura, reparación de baños | 22,034.00 |
| Agosto-01 | 002-001583 | Hansa Perú Service E.I.R.L. | 155 metros de tabiquería de dryWall | 12,245.00 |
| Total S/. | | | | 46,965.49 |

Que de las Facturas Nº 001-000273, 001-000074 y 002-001583, emitidas por los proveedores Unión S.R.L., Rentas e Bienes S.A.C. y Hansa Perú Service E.I.R.L. (fojas 7 a 9) y de lo señalado por la propia recurrente, lo cual no ha sido objetado por la Administración, se observa que las Facturas Nº 001-000074 y 002-001583, corresponden a la construcción de dos cuartos en la oficina principal en Lima de la recurrente, una oficina y un centro de control, entre otros trabajos de reparación y remodelación dentro del referido inmueble, y la construcción de casetas de vigilancia en la zona minera de Llapay, mientras que la Factura Nº 001-000273 fue emitida por servicios de mantenimiento, reparación y pintado de la oficina de Ica.

Que de la documentación antes citada y actuada, se infiere que los gastos reparados respecto de la Factura Nº 001-000074 tenían como finalidad mejorar y/o ampliar las instalaciones del inmueble donde se ubicaba su oficina principal en Lima, para lo cual se amplió éste a través de la construcción de habitaciones, esto es, una mejora de carácter permanente, la que de acuerdo con las normas antes expuestas, no es deducible como gasto sino debió ser activado; correspondiendo confirmar en este extremo la apelada.

Que en relación a la Factura Nº 002-001583, de acuerdo con lo expuesto por la recurrente, el concepto descrito en la factura reparada, está referido a egresos por implementación de casetas de vigilancia en la zona minera de Llapay, con la finalidad de permitir la vigilancia en dicha zona, obras que estarían permitiendo una mejora en la calidad de las actividades gravadas, por lo que estando a la naturaleza de la edificación realizada y la utilidad de ésta, se concluye que dicho reembolso realizado por la recurrente, constituye un activo de la recurrente, correspondiendo en tal sentido confirmar la resolución apelada en éste extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente, en el sentido que los gastos realizados fueron destinados a su mantenimiento y no la extensión de su vida útil, cabe indicar que conforme lo indicado en el párrafo precedente tales gastos fueron destinados a instalar casetas de vigilancia, y mejorar y/o ampliar las instalaciones del inmueble donde se ubicaba su oficina principal en Lima, por lo que carece de sustento lo alegado en tal sentido, lo cual se condice con lo señalado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 147-2-2001 y 313-1-2001, en las cuales se indica que deben considerarse como mejoras aquellas modificaciones que incrementan la capacidad y/o condiciones del activo más allá del rendimiento



Tribunal Fiscal

N° 02465-1-2014

estándar que tuvieron al adquirirse; asimismo, cabe mencionar que el que se trate de inmuebles alquilados a terceros no enerva lo antes señalado.

Que no obstante, respecto la Factura N° 001-000273, se advierte que los desembolsos por servicios de mantenimiento, reparación de fachada, paredes, zócalos y pintado, entre otros, estuvieron destinados al mantenimiento o reparación de bienes del activo fijo, por lo que al no constituir mejoras que deban formar parte del costo del bien principal, califican como gasto y no como activo, por lo que debe levantarse el reparo en este extremo, considerándose para tal efecto el detalle contenido en las indicadas facturas sobre el valor de venta de cada trabajo.

Resolución de Multa N° 022-002-0000372

Que el anotado valor, de foja 507, fue emitido por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, consistente en no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares, vinculadas a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001.

Que dado que la sanción contenida en el anotado valor se sustenta en los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° 022-003-0000302, los que han sido revocados y confirmados en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento en este extremo.

Que en relación con lo alegado por la recurrente respecto al principio solve et repete, cabe señalar que tratándose de reclamaciones contra una resolución de determinación o de multa, el artículo 137° del Código Tributario no exige que se pague la deuda impugnada a fin de presentar dicho recurso, siempre que se interponga dentro del plazo de 20 días a que se refiere el citado artículo, por lo que carece de sustento dicho alegato.

Que respecto a la nulidad de las resoluciones de determinación y de multa impugnadas, invocada por la recurrente debe indicarse que dicho argumento carece de sustento, toda vez que de la revisión del expediente se tiene que los referidos valores se han emitido conforme a ley.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que las oficinas de trámite documentario de la Administración están obligadas a recibir los escritos presentados por los interesados sin calificar su contenido pues ello corresponde al superior jerárquico, quien decidirá sobre la admisibilidad y procedencia de lo solicitado, cabe señalar que la Administración Tributaria conforme con lo establecido por el artículo 124° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, recibió la reclamación interpuesta contra los valores materia de impugnación, siendo que declaró fundada en parte la reclamación, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en este extremo.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3047-4-2003 alegada por la recurrente, que constituye precedente de observancia obligatoria, estableció el siguiente criterio: "El Tribunal Fiscal no es competente para pronunciarse en la vía de la queja respecto del cuestionamiento del requerimiento del pago previo o de la carta fianza, a que se refieren los artículos 137°, 140° y 146° del Código Tributario", de lo que se advierte que se refiere a un supuesto distinto al de autos, careciendo de pertenencia lo alegado por la recurrente en este extremo.

Que en cuanto a la acumulación de expedientes solicitada por la recurrente, es preciso indicar que el Expediente N° 187-2005 fue resuelto con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04968-2-2009, por lo que no corresponde en el presente caso la acumulación solicitada.



Tribunal Fiscal

Nº 02465-1-2014

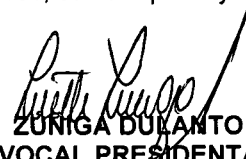
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la inasistencia del interesado, según se verifica a foja 530.

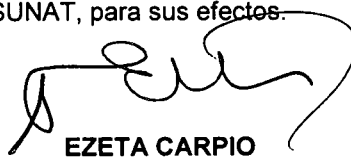
Con los vocales Zúñiga Dulanto, Ezeta Carpio, e interviniendo como ponente el vocal Ramírez Mío.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 025-014-0005690/SUNAT de 29 de noviembre de 2006, en el extremo referido al reparo a la base imponible por gastos que correspondían a costos de inversiones en instalaciones, respecto de la Factura N° 001-000273 y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.


ZÚNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


EZETA CARPIO
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
RM/HV/RS/rmh